مقدمة

يتمثل النشاط الرئيس للمنشآت التجارية في شراء البضائع وإعادة بيعها بسعر يزيد على تكلفتها، لذا فان **عمليات الشراء والبيع** تشكل جانباً كبيراً من عملياتها، الى جانب المعاملات المتعلقة بمصروفات النقل، الخصومات التي تمنحها لعملائها او نحصل عليها من مورديها.

بناءً على ما تقدم سنتناول اربعة موضوعات فرعية هي:

1. **المعالجة المحاسبية للعمليات المتعلقة بالشراء**
2. **المعالجة المحاسبية للعمليات المتعلقة بالبيع**
3. **الخصم وانواعه ومعالجته محاسبياً**
4. **المعالجة المحاسبية لمصروفات نقل البضاعةً**

1. المعالجة المحاسبية للعمليات المتعلقة بالشراء

تشمل هذه العمليات كل من المشتريات (النقدية والآجلة)، ومردودات المشتريات ومسموحات المشتريات، وسنتناول في هذه الفقرة المعالجة المحاسبية في **دفاتر المشتري** على النحو الاتي:

1-1 حـ/المشتريات

يجعل حـ/المشتريات مديناً بتكلفة البضاعة المشتراة، ويكون الحساب الدائن حـ/الصندوق أو البنك (في حالة السداد الفوري)، أو حـ/الموردً في حالة الشراء الآجل.

نلفت الانتباه الى أن حـ/ المشتريات تسجل فيه تكلفة البضاعة المشتراة بقصد إعادة بيعها حصراً، وبالتالي إذا قامت المنشاة بشراء اصول او مستلزمات بقصد الاستخدام فلا تسجل في حساب المشتريات اطلاقاً بل تسجل في حساب خاص بها فمثلا في حالة شراء الة تصوير تسجل في حـ/الة تصوير، وكذلك الحال إذا اشترت قرطاسية ومطبوعات فتسجل في حـ/قرطاسية ومطبوعات.

مثال 1 (عمليات الشراء)

جرت العمليات الاتية بمنشأة الامين خلال شهر يناير 2017:

1) في 1/5 اشترت بشيك من شركة مارب بضاعة بمبلغ 100,000 ريال.
2) في 1/15 اشترت على الحساب من منشاة السهول بضاعة بمبلغ 300,000 ريال.
3) في 1/20 اشترت من محلات الجبل بضاعة قيمتها 600,000 ريال، وقد سددت 200,000 ريال نقداً والباقي على الحساب.
4) في 1/25 اشترت نقداً طابعة كمبيوتر قيمتها 60,000 ريال.

المطلوب: تسجيل العمليات السابقة بدفتر يومية منشاة الأمين.

الحل

من	إلى	بيان	التاريخ
100,000		من حـ/المشتريات	1/5
	100,000	الى حـ/البنك	
		شراء بضاعة بشيك	
300,000		من حـ/المشتريات	1/15
	300,000	الى حـ/المورد (منشاة السهول)	
		شراء بضاعة على الحساب	
600,000		من حـ/المشتريات	1/20
		الى مذكورين	
	200,000	حـ/الصندوق	
	400,000	حـ/المورد (محلات الجبل)	
		شراء بضاعة نقداً وعلى الحساب	
60,000		من حـ/الطابعات	1/25
	60,000	الى حـ/الصندوق	
		شراء طابعة كمبيوتر نقدا	

2-1 حـ/مردودات المشتريات

عادة يرد المشتري البضاعة إذا اكتشف عدم مطابقتها للمواصفات المتفق عليها، من الناحية المحاسبية تسجل عملية مردودات المشتريات بعكس عملية الشراء، حيث يكون حـ/مردودات المشتريات دائناً مقابل جعل حـ/الموردين مديناً (إذا كان الشراء تم بالآجل) او جعل حـ/النقدية مديناً (إذا كان الشراء تم نقداً)

3-1 حـ/مسموحات المشتريات

إذا تبين للمشتري وجود عيوب في البضاعة المشتراة (عيوب بسيطة لا تنال من صلاحية البضاعة) عندئذ يقوم بمطالبة البائع بتخفيض جزء من ثمن الشراء، وغالباً ما يقوم الأخير بمنح عميله سماحاً مقابل عدم رد البضاعة المعيبة، ويعتبر هذا السماح من وجهة نظر المشتري ايراداً يتم اثباته بجعل حـ/مسموحات المشتريات دائنـاً مقابل جعل حـ/الموردين مديناً (إذا كان الشراء تم بالآجل) او جعل حـ/النقدية مديناً (إذا كان الشراء تم نقداً)

يلاحظ ان هناك اختلاف بين مفهومي المردودات والمسموحات إلا أنه يتم معالجتها محاسبيا بنفس الطريقة.

مثال 2 (مشتريات ومردوداتها ومسموحاتها)

الآتي العمليات التي تمت في منشأة الوحدة خلال شهر مارس 2017م:

1)في 3/1 اشترت على الحساب من محلات العزي بضاعة بمبلغ 400,000 ريال.

2) في 3/2 ردت جزءاً من البضاعة المشتراة من محلات الجبل قيمتها 50,000 ريال بسبب عدم مطابقتها للمواصفات.

3)في 3/16 اشترت من منشأة الصنعاني بضاعة قيمتها 300,000 ريال، تم سداد نصف القيمة بشيك والباقي على الحساب.

4) في 3/18 تبين أن جزءاً من البضاعة المشتراة من محلات الجبل قيمتها 40,000 ريال تالفة نسبياً وقد وافقت منشأة الصنعاني على التنازل عن 25% من قيمة البضاعة المعيبة مقابل عدم ردها.

المطلوب: اجراء قيود اليومية في دفتر يومية منشأة الوحدة.

الحل

من	إلى	بيان	التاريخ
400,000		من حـ/المشتريات	3/1
	400,000	الى حـ/المورد (محلات العزي)	
		شراء بضاعة على الحساب	
50,000		من حـ/المورد (محلات العزي)	3/2
	50,000	الى حـ/مردودات المشتريات	
		اثبات مردودات مشتريات	
300,000		من حـ/المشتريات	3/16
		الى مذكورين	
	150,000	حـ/البنك	
	150,000	حـ/المورد (منشأة الصنعاني)	
		شراء بضاعة بشيك وعلى الحساب	
			3/18
10,000		من حـ/المورد (منشأة الصنعاني)	
	10,000	الى حـ/مسموحات المشتريات	
		اثبات مسموحات مشتريات	
		10,000 =%25 ×40,000	

2. المعالجة المحاسبية للعمليات المتعلقة بالبيع

تشمل هذه العمليات كل من المبيعات (النقدية والآجلة)، ومردودات المبيعات ومسموحات المبيعات، وسنتناول في هذه الفقرة المعالجة المحاسبية في **دفاتر البائع** على النحو الاتي:

1-2 حـ/المبيعات

تمثل مبيعات السلع الايراد الرئيس في المنشآت التجارية، ويتم اثبات المبيعات محاسبياً بجعل حـ/المبيعات دائناً بقيمة البضاعة المباعة، ويكون الطرف المدين للقيد حـ/الصندوق مديناً عند البيع النقدي، أو حـ/البنك في حالة البيع بشيك او حـ/العملاء في حالة البيع على الحساب أو مزيجاً من تلك الحسابات بحسب طريقة التحصيل.

2-2 حـ/مردودات المبيعات

يتم اثبات رد البضاعة في دفاتر البائع يجعل حــ/مردودات المبيعات مديناً مقابل جعل حـ/العملاء دائناً (إذا كان البيع تم بالآجل) او جعل حـ/النقدية دائناً (إذا كان البيع تم نقداً)

3-2 حـ/مسموحات المبيعات

تأخذ المعالجة المحاسبية لإثبات مسموحات المبيعات نفس حكم مردودات المبيعات.

مثال 3 (مبيعات ومردوداتها ومسموحاتها)

الآتي بعض العمليات التي تمت بمنشأة آزال خلال شهر ديسمبر 2017م:

1) في 12/12 بلغ مجموع المبيعات النقدية في نهاية اليوم 800,000 ريال، تم تحصيل 675,000 ريال نقداً والباقي بشيكات.
2) في 12/13 رد أحد عملاء المنشأة بضاعة بيعت له في اليوم السابق نقداً قيمتها 30,000 ريال.
3) في12/14 باعت على الحساب بضاعة للعميل السلامي بمبلغ 485,000 ريال
4) في 12/15 ردَّت محلات السلامي ما قيمته 50,000 ريال من البضاعة المباعة لها لعدم مطابقتها للمواصفات.
5) في 12/16 تسلمت المنشأة اشعار من محلات السلامي يفيد بوجود عيوب في 30% من البضاعة المباعة لهم، وقد وافقت المنشاة على منحه العميل سماح قدره 25,000 ريال مقابل احتفاظه بالبضاعة.
6) في 12/19 استلمت المنشاة نقداً المبلغ المستحق على العميل السلامي.

المطلوب: اجراء قيود اليومية في دفتر يومية منشأة آزال.

الحل

من	إلى	بيان	التاريخ
		من مذكورين	12/12
675,000		حـ/الصندوق	
125,000		حـ/البنك	
	800,000	الى حـ/المبيعات	
		اثبات مبيعات نقداً وبشيكات	
30,000		من حـ/مردودات مبيعات	12/13
	30,000	الى حـ/ حـ/الصندوق	
		اثبات مردودات مبيعات	
485,000		من حـ/العميل (السلامي)	12/14
	485,000	الى حـ/المبيعات	
		بيع بضاعة على الحساب	
50,000		من حـ/مردودات مبيعات	12/15
	50,000	الى حـ/ حـ/العميل (السلامي)	
		اثبات مردودات مبيعات	
25,000		من حـ/مسموحات مبيعات	12/15
	25,000	الى حـ/ حـ/العميل (السلامي)	
		اثبات مسموحات مبيعات	
410,000		من حـ/الصندوق	12/19
	410,000	الى حـ/ حـ/العميل (السلامي)	
		تحصيل المستحق على العميل نقدا	

3. الخصم وانواعه ومعالجته محاسبياً

بصفة عامة يعرّف الخصم بانه تخفيض يمنحه البائع لعميله، وقد جرى العرف التجاري على التعامل بثلاثة أنواع من الخصم هي: **الخصم التجاري، وخصم الكمية، والخصم النقدي**، وسنبين في هذا الجزء مفهوم تلك الأنواع وطريقة احتسابها ومعالجتها محاسبياً.

1-3 الخصم التجاري

تخفيض يمنحه البائع للمشتري لتشجيعه على الشراء، فقد يقوم بعض التجار بإظهار اسعار البيع في قائمة الأسعار بأكبر من سعر البيع الفعلي، بهدف ترك مجال للتفاوض مع العملاء، حيث أن معظمهم يفضلون المساومة، أو قد يتنازل التاجر بالفعل عن جزء من أرباحه التي حددها مسبقا لجذب مزيد من الزبائن أو لتصريف البضاعة، وخير مثال على الخصم التجاري قيام محلات الملابس في نهاية الموسم بوضع لاصق على السلعة يبين السعر القديم (عليه خط يفيد الإلغاء) وتحته بمبلغ اقل يمثل السعر الحديد، عادة يتحدد مبلغ الخصم التجاري بنسبة مئوية من سعر البيع وفقاً لقوائم الأسعار.

من الناحية المحاسبية لا يثبت مبلغ الخصم التجاري في الدفاتر اطلاقاً سواء بدفاتر البائع أم المشتري، بل تسجل المشتريات أو المبيعات بالصافي فقط (السعر وفقاً لقوائم الاسعار – الخصم التجاري). ونرى بانه لا مانع من الإشارة الى تسبه الخصم في شرح القيد

مثال 4

في 1/15 اشترت منشاة هاشم بضاعة على الحساب من وكالة الفلاح قيمتها في قوائم الأسعار 200,000 ريال وبخصم تجاري 15 %.

المطلوب: اثبات العملية بدفتر يومية منشأة هاشم وبدفتر يومية كالة الفلاح.

الحل

- الخصم التجاري = 200,000 ×15%= 30,000 ريال
- صافي القيمة = 200,000 – 30,000= 170,000 ريال

❖ **قيد اليومية في دفتر يومية منشأة هاشم**

من	إلى	بيان	التاريخ
170,000	170,000	من حـ/المشتريات الى حـ/المورد (وكالة الفلاح) **شراء بضاعة على الحساب**	1/15

❖ **قيد اليومية في دفتر يومية وكالة الفلاح.**

من	إلى	بيان	التاريخ
170,000	170,000	من حـ/العميل (منشاة هاشم) الى حـ/المبيعات **بيع بضاعة على الحساب**	1/15

2-3 خصم الكمية

تخفيض يمنحه البائع للمشتري لتشجيعه على الشراء بكميات كبيرة، وعادة يحصل المشتري على خصم كمية إذا بلغت كمية مشترياته حد معين يحدده البائع، فعلى سبيل المثال قد يوافق البائع على منح عميله 3 وحدات مجاناناً إذا اشتري 50 وحدة، أو 10 وحدات مجانية إذا اشترى 100 وحدة وهكذا يزداد معدل الخصم كلما زادت الكمية المباعة.

خير مثال على خصم الكمية الخصم الذي تمنحه محلات الملابس في نهاية الموسم حيث نشاهد عبارة (اشتري قطعتين والثالثة مجاناً)، فاذا اشترى العميل ثلاث قطع أسعارها 10,000 ريال و14,000 ريال و16,000 ريال فانه سيحصل على خصم 10,000 ريال. وبالتالي ستكون صافي القيمة 30,000 ريال، ويمكن التعبير عن خصم الكمية بنسبة مئوية وهي في هذا المثال 25%.

من الناحية المحاسبية لا يثبت خصم الكمية في الدفاتر اطلاقاً، شأنه شأن الخصم التجاري، حيث تثبت المبيعات والمشتريات في دفاتر كل من البائع والمشتري بصافي القيمة.

مثال 5

أجرت منشأة الخير العملتين الاتيتين:

1) في 8/14 باعت على الحساب لوكالة شاكر بضاعة قيمتها 500,000 ريال بخصم كمية 8 %.

2) في 8/16 ردت وكالة شاكر جزء من البضاعة قيمتها قبل الخصم 70,000 ريال.

المطلوب: اثبات العمليتين بدفتر منشأة الخير وبدفتر يومية هاشم وبدفتر يومية كالة الفلاح.

الحل

❖ **قيود اليومية بدفتر يومية منشأة الخير**

من	إلى	بيان	التاريخ
460,000		من حـ/العميل (وكالة شاكر)	8/14
	460,000	الى حـ/المبيعات	
		بيع بضاعة على الحساب	
64,400		من حـ/مردودات مبيعات	8/16
	64,400	الى حـ/العميل (وكالة شاكر)	
		اثبات مردودات مبيعات	

❖ **قيود اليومية بدفتر يومية وكالة شاكر**

من	إلى	بيان	التاريخ
460,000		من حـ/المشتريات	8/14
	460,000	الى حـ/المورد (منشأة الخير)	
		شراء بضاعة على الحساب	
64,400		من حـ/ المورد (منشأة الخير)	8/16
	64,400	الى حـ/مردودات مشتريات	
		اثبات مردودات مشتريات	

3-3 الخصم النقدي

هو خصم يمنحه البائع لعميله لتشجيعه على تعجيل سداد قيمة البضاعة، فعلى سبيل المثال قد يمنح البائع عميله خصم نقدي بواقع 5% من قيمة البضاعة مقابل سداد القيمة فوراً، او يمنحنه خصم بمعدل 3% إذا قام بالسداد خلال مدة معينة مثلاً سبعة أيام، وبطبيعة الحال لن يستفيد العميل من الخصم إذا قام بالسداد بعد مضي أكثر من 7 أيام، فضلاً عن ذلك يحدد البائع اقصى مهلة للسداد مثلاً 20 يوماً، وقد جرى العرف المحاسبي على تسجيل شرط الخصم النقدي على فاتورة المبيعات بصيغة متعارف عليها فمثلاً **5/ 10، ول 30 يوماً**، فهذه الصيغة تعني أن العميل سيحصل على خصم 5% إذا قام بالسداد خلال عشرة أيام، وبعد مضي 10 أيام لن يحصل على خصم ، وأن قيمة البضاعة واجبة خلال 30 يوماً من تاريخ البيع كحد اقصى.

من الناحية المحاسبية يجب اثبات الخصم النقدي عند تحققه، حيث يتحقق عند قيام العميل بسداد القيمة قبل انتهاء المدة المحددة في شرط البيع.

من وجهة نظر البائع يعد هذا الخصم مصروف يجب اثبات بجعل **حـ/ الخصم المسموح به** مديناً بقيمة الخصم، اما من وجهة نظر المشتري فيعتبر ايراداً يجب اثباته بجعل **حـ/الخصم المكتسب** دائناً بقيمة الخصم.

مثال 6

فيما يلي بعض المعاملات المالية أجرتها منشأة احمد التجارية خلال شهر نوفمبر 2017م

1) في 11/1 اشترت على الحساب بضاعة من وكالة شهاب قيمتها 10,000,000 ريال وبخصم تجاري 10% وبشروط 15/5، ل 45 **يوما**.
2) في 11/2 باعت على الحساب بضاعة للعميل السعدي قيمتها 200,000 ريال، بشروط 5/2، ل 15 يوما
3) في 11/6 استلمت نقداً المبلغ المستحق على العميل السعدي.
4) في 11/10 باعت على الحساب بضاعة للعميل منصور قيمتها 600,000 ريال، بشروط 7/3، ل 20 يوما
5) في 11/15 سددت المنشأة المبلغ المستحق لوكالة شهاب
6) في 11/20 سدد العميل منصور المبلغ المستحق عليه بشيك.

المطلوب: اثبات جميع العمليات السابقة بدفتر يومية منشأة أحمد.

الحل:

من	إلى	بيان	التاريخ
9,000,000		من حـ/المشتريات	11/1
	9,000,000	الى حـ/المورد (وكالة شهاب)	
		شراء بضاعة على الحساب	
200,000		من حـ/ العميل (السعدي)	11/2
	200,000	الى حـ/المبيعات	
		بيع بضاعة على الحساب	
		من مذكوري	11/6
4,000		حـ/خصم مسموح به 200,000 × 2%	
196,000		حـ/الصندوق	
	200,000	الى حـ/ العميل (السعدي)	
		تحصيل المستحق على العميل بخصم	
600,000		من حـ/ العميل (منصور)	11/10
	600,000	الى حـ/المبيعات	
		بيع بضاعة على الحساب	

من	إلى	بيان	التاريخ
9,000,000		من حـ/المورد (وكالة شهاب) الى مذكورين	11/15
	450,000	حـ/خصم مكتسب 9,000,000 × 5%	
	8,550,000	حـ/البنك **سداد المستحق للمورد بخصم**	
600,000		من حـ/ البنك	11/20
	600,000	الى حـ/ العميل (منصور) **تحصيل المستحق على العميل**	

4. المعالجة المحاسبية لمصروفات نقل البضاعة

عادة يتفق البائع والمشتري على تحديد الطرف الذي سيلتزم بنقل البضاعة من مخازن البائع الى مخازن المشتري، وفي هذا الصدد يتفق الطرفان على أحد الشرطين الآتيين:

- **التسليم محل البائع**
- **التسليم محل المشتري**

تبرز أهمية الاتفاق على شرط محل تسليم البضاعة في عمليات التجارة الخارجية (الاستيراد والتصدير) حيث يترتب عليه مسؤوليات قانونية، على أي حال سنبين المعالجة المحاسبية لمصاريف النقل على وفقاً للشرطين السابقين على النحو الاتي:

1-4 شرط تسليم البضاعة محل البائع:

بموجب هذا الشرط **يتحمل المشتري** مصروفات نقل البضاعة من محلات البائع الى محلاته، فضلاً عن ذلك تقع عليه تبعات أية اضرار تحدث للبضاعة اثناء النقل، ويقوم بإثبات المبلغ المدفوع مقابل مصاريف النقل بالقيد الاتي:

من	إلى	بيان	التاريخ
×××		من حـ/مصاريف نقل مشتريات	
	×××	الى حـ/الصندوق **سداد مصاريف نقل مشتريات**	

قد يحدث أن يقوم البائع بسداد مصاريف النقل بناءً على طلب عميله، عندئذ يقوم البائع بتحميل عميله بقيمة المبلغ المدفوع، في حين يقوم العميل بقيد المبلغ على حساب مصاريف النقل ولصالح المورد، وبالتالي يتوجب اثبات العملية في دفاتر الطرفين على النحو الاتي:

دفاتر البائع	دفاتر المشتري
×××من حـ/العميل ××× الى حـ/الصندوق **تحميل العميل بمصاريف النقل**	××× من حـ/مصاريف نقل مشتريات ××× الى حـ/المورد **اثبات مصاريف نقل بنظر المورد**

2-4 شرط تسليم البضاعة محل المشتري:

بموجب هذا الشرط **يتحمل البائع** مصروفات نقل البضاعة من محلاته الى محل عميله، فضلاً عن ذلك تقع عليه تبعات أية اضرار تحدث للبضاعة اثناء النقل، ويقوم بإثبات المبلغ المدفوع مقابل مصاريف النقل بالقيد الاتي:

من	إلى	بيان	التاريخ
×××		من حـ/مصاريف نقل مبيعات	
	×××	الى حـ/الصندوق	
		سداد مصاريف نقل مبيعات	

قد يطلب البائع من عميله سداد مصاريف النقل نيابة عنه، عندئذ يقوم المشتري بتحميل المورد بقيمة المبلغ المدفوع، في حين يقوم المورد بقيد المبلغ على حساب مصاريف النقل ولصالح عميله، وبالتالي يتوجب اثبات العملية في دفاتر الطرفين على النحو الاتي:

دفاتر البائع	دفاتر المشتري
×××من حـ/مصاريف نقل مبيعات	××× من حـ/المورد
××× الى حـ/العميل	××× الى حـ/الصندوق
اثبات مصاريف نقل بنظر العميل	**تحميل المورد بمصاريف النقل**

مثال 7

الآتي بعض العمليات التي تمت في منشأة الرافدين التجارية

1) في 1/15 اشترت على الحساب بضاعة من شركة السهول بمبلغ 1,000,000 ريال، **شرط التسليم مخازن البائع**، كما دفعت نقداً 8,000 ريال مقابل مصاريف النقل.
2) في 1/18 باعت بضاعة على الحساب لمحلات هاشم قيمتها 800,000 ريال، **شرط التسليم مخازن البائع**، وقد بلغت مصاريف نقل البضاعة 10,000 ريال دفعتها المنشاة نقداً.
3) في 1/20 باعت بضاعة لشركة لحج قيمتها 1,200,000 بخصم كمية 10%، **شرط التسليم مخازن المشتري**. كما دفعت نقداً 14,000 ريال مقابل مصاريف النقل.
4) في 1/25 باعت بضاعة لمحلات الدبعي قيمتها وفقا لقوائم الأسعار 600,000 وبخصم تجاري 5%، **شرط التسليم مخازن المشتري**.
5) في 1/31 تسلمت إشعارا من محلات الدبعي يفيد قيام الأخيرة بسداد مبلغ 15,000 ريال بشيك مقابل نقل البضاعة المباعة بتاريخ 25 يناير.

المطلوب: اثبات جميع العمليات السابقة بدفتر يومية منشأة الرافدين.

الحل:

من	إلى	بيان	التاريخ
1,000,000		من حـ/المشتريات	1/15
	1,000,000	الى حـ/المورد (السهول)	
		شراء بضاعة على الحساب	
8,000		من حـ/مصاريف نقل مشتريات	1/15
	8,000	الى حـ/الصندوق	
		سداد مصاريف نقل مشتريات	
800,000		من حـ/ العميل (هاشم)	1/18
	800,000	الى حـ/المبيعات	
		بيع بضاعة على الحساب	
10,000		من حـ/ العميل (هاشم)	1/18
	10,000	الى حـ/الصندوق	
		تحميل العميل بمصاريف النقل	
1,080,000		من حـ/ العميل (شركة لحج)	1/20
	1,080,000	الى حـ/المبيعات	
		بيع بضاعة على الحساب	
14,000		من حـ/مصاريف نقل مبيعات	1/20
	14,000	الى حـ/الصندوق	
		سداد مصاريف نقل مبيعات	
570,000		من حـ/ العميل (الدبعي)	1/25
	570,000	الى حـ/المبيعات	
		بيع بضاعة على الحساب	
15,000		من حـ/مصاريف نقل مبيعات	1/31
	15,000	الى حـ/ العميل (الدبعي)	
		اثبات مصاريف نقل بنظر العميل	